

*економічних наслідків інноваційного розвитку  
легкої промисловості та сфери послуг»*

8. Anderson, R. A., 2007. The Credit Scoring Toolkit: Theory and Practice for Retail Credit Risk Management, Oxford University Press: UK.
9. <http://www.bank.gov.ua/Statist/sfs.htm>
10. <http://www.ukrstat.gov.ua>

Надійшла 01.09.2010

УДК: 330:322:658

## **КОНЦЕПЦІЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКТУ**

**С. В. МАРЧЕНКО**

Київський національний університет технологій та дизайну

*У статті розкрито питання комплексного управління витратами на різних стадіях життєвого циклу продукту. Узагальнено досвід різних підходів щодо калькулювання витрат на сучасному етапі: калькулювання витрат за час життєвого циклу продукту, цільове калькулювання, калькулювання витрат для безперервного вдосконалення*

На сучасному етапі ринкових відносин можлива реалізація цілісної концепції управління витратами, яка б відображала ступінь реагування управлінського персоналу на мінливі умови функціонування підприємства. Ефективна система управління витратами є при цьому гарантом у підтримці керівництва в його діяльності під час реалізації намічених планів. Проте при застосуванні традиційних систем управління витратами основну увагу приділяють порівнянню фактичних результатів з попередньо встановленими нормативами, виявленню відхилень і здійсненню корегуючих дій, що забезпечують збіг кінцевих результатів з кошторисними. Традиційні системи управління витратами спрямовані на стримування зростання витрат, а не на їх скорочення.

При комплексному управлінні витратами основна увага приділяється не стільки стримуванню зростання витрат, скільки їх скороченню. До складу комплексного управління витратами входять ті види діяльності, якими користуються менеджери для скорочення витрат на різних стадіях життєвого циклу продукту. Серед таких підходів найважливішими на сучасному етапі є: калькулювання витрат за час життєвого циклу продукту, цільове калькулювання, калькулювання витрат для безперервного вдосконалення і т. ін.

Калькулювання витрат за весь життєвий цикл продукту оцінює і обліковує витрати за весь термін життя продукту з метою визначення, чи забезпечують прибутки, одержані від нього на етапі виробництва, відшкодування витрат на довиробничій та післявиробничій стадіях. В той час як традиційний управлінський облік основну увагу приділяє виробничому етапу життєвого циклу продукту. Калькуляція витрат за весь життєвий цикл продукту допомагає менеджерам зрозуміти доцільність розробки і виготовлення продукту та виявити ділянки, на яких зменшення витрат може бути найбільш ефективним. Ця калькуляція відстежує витрати і надходження протягом декількох календарних періодів, що охоплюють все життя продукту, тобто за основу береться не період, а продукт.

Типовий зразок витрат на різних етапах життєвого циклу продукту показано на рис.1.

Виділені кошти – це витрати які будуть понесені в майбутньому в результаті уже прийнятих рішень. Суттєво змінити величину витрат після того як вони виділені дуже важко. Приблизно 80%

(рис.1.) витрат на продукт виділяють на етапі планування і проектування. На цьому етапі визначають не тільки дизайн і конструкцію, а також процес виробництва. Більша частина понесених витрат приходить на етап виробництва, проте вони визначаються на етапі планування і проектування і змінити їх потім надто важко.

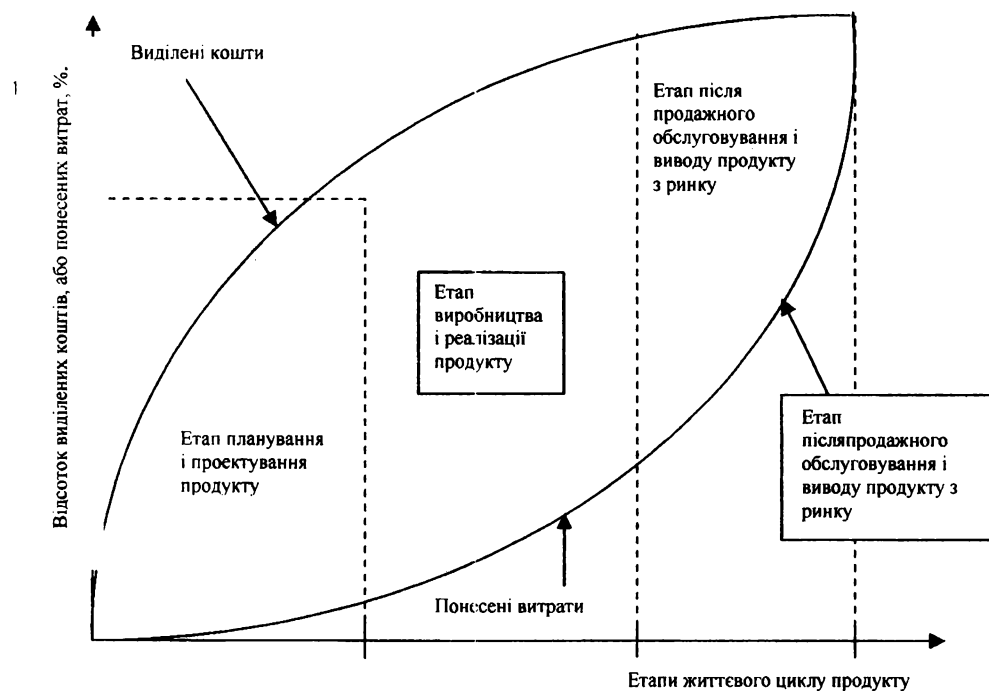


Рис.1. Етапи життєвого циклу продукту: залежність між виділеними коштами і понесеними витратами

Відмінність між виділеними коштами і понесеними витратами змінюється і залежить від галузі і конкретного продукту.

Таким чином, всебічне управління витратами може бути найбільш ефективним на етапі планування і проектування, але не на етапі виробництва, коли конструкція продукту визначена, а виробничі процеси сформовані. На другому етапі в першу чергу приділяють увагу недопущенню перевитрат коштів, а не скороченню витрат. Визначення витрат, понесених протягом всього життєвого циклу продукту на різних етапах привело до появи нового підходу на основі цільової калькуляції собівартості, коли акцент робиться на управління витратами на етапі планування і проектування продукту. Цільове калькулювання собівартості (Target – Costing) – це захід, за якого спочатку встановлюється ціна нового продукту та його гранична (цільова) собівартість, а вже потім проектується сам продукт, реалізація якого забезпечить досягнення певної мети.

Цей підхід широко використовують японські компанії, а в останні роки йому приділяють дедалі більшу увагу у Західній Європі та США. Цільова ціна визначається на підставі маркетингових досліджень і відображає рівень, який робить можливим досягнення бажаного обсягу продажу та частки ринку. Для визначення цільової собівартості продукту частка необхідного прибутку, який має одержати

компанія, відраховується з цільової ціни. Всі учасники виробничого процесу – від менеджера до простого робітника – працюють над тим, щоб спроектувати і виготовити продукт відповідний цільовій собівартості. Інженерна розробка продукту на японських підприємствах, де концепція таргет-костинг пройшла тривале випробування, відрізняється від підходу, домінуючого в зарубіжних компаніях.

Наприклад, процес удосконалення продукту в зарубіжних компаніях здійснюється таким чином:

Проектування → Собівартість → Перепроєктування

У Японії цей же процес відповідно до ідеології таргет-костинг набуває інший вигляд:

Собівартість → Проектування → Собівартість

У чому перевага такого підходу? По-перше, ітеративний підхід до розробки нового продукту забезпечує поетапне осмислення кожного нюансу, що стосується собівартості. Менеджери і службовці, прагнучи наблизитися до цільової собівартості, часто знаходять нові, нестандартні рішення в ситуаціях, що вимагають інноваційного мислення. По-друге, необхідність постійно утримувати в голові цільову собівартість захищає інженерів від спокуси застосувати більш дорогу технологію або матеріал, оскільки це неминуче приведе лише до виходу на новий виток перепроєктованого продукту.

Таким чином, весь виробничий процес, починаючи із задуму нового продукту, набуває інноваційного характеру, не виходячи за рамки наперед встановлених витратних обмежень.

Як же визначити, на скільки слід скоротити витрати, щоб одержати бажане? Кількісне обчислення величини цільового скорочення витрат здійснюється в чотири етапи: визначення можливої ціни реалізації за одиницю(елемент) даної продукції або послуги; визначення цільової собівартості продукції (за одиницю і в цілому) і кошторисної собівартості продукції; порівняння цільової і кошторисної собівартості продукції для визначення величини необхідного (цільового) скорочення витрат; перепроєктування продукту і одночасне внесення поліпшень у виробничий процес для досягнення цільового скорочення витрат.

У принципі, використання системи таргет-костинг технічно не таке вже складне, щоб стати неможливим для вітчизняних підприємств. Цільове калькулювання органічно пов'язане з калькулюванням для безперервного вдосконалення (Kaizen – Costing).

Кайзен – японський термін, що передбачає покращення процесу виробництва не за рахунок значних інновацій, а невеликими порціями. Основна відмінність між цільовою калькуляцією собівартості і калькуляцією типу кайзен полягає в тому, що вони застосовуються на різних етапах життєвого циклу продукції: цільова калькуляція використовується в основному на етапі проектування, а калькуляція кайзен – на етапі виробництва. Крім того, при цільовому калькулюванні основна увага приділяється самому продукту і зниження витрат забезпечується в першу чергу за рахунок конструкції продукту. І навпаки, калькуляція безперервного вдосконалення приділяє основну увагу виробничим процесам, а зниження витрат забезпечується підвищенням ефективності цих процесів. Цільовим калькулюванням займаються головним чином спеціалісти, а калькуляція кайзен передбачає надання більш широких повноважень рядовим виконавцям, вважаючи, що останні краще знають, як можна покращити

технологічні процеси. Отже, характерною рисою цієї системи є те, що робітники стають відповідальними за покращення процесів та зменшення витрат.

Проте успішні системи постійного вдосконалення повинні мати підтримку і участь керівництва на усіх рівнях організації. Такий підхід вимагає корінної зміни в культурі організації щоб підтримувати довготермінові проекти.

Особливо важливою – життєво важливою – для загального успіху є роль вищого керівництва підприємства. Без його спрямовуючої ролі в задоволенні цих вимог, жодна робота по безперервному вдосконаленню не буде мати успіху, незважаючи на бажання і зусилля підлеглих.

Діяльність в області вдосконалення виробничого процесу часто здійснюється командами і включає наступні кроки:

1. Вибрати виробничий процес для здійснення і визначити цілі удосконалення.
2. Вивчити і документувати поточний процес.
3. Знайти шляхи удосконалення процесу.
4. Розробити удосконалений процес.
5. Впровадити удосконалену систему.
6. Оцінити її роботу.
7. Документально зафіксувати новину, довести її до усіх зацікавлених, провести відповідну підготовку персоналу до нової системи.

Кроки 4-6 можуть повторюватися за необхідності, доки не будуть досягнуті задовільні результати. Процес удосконалення наглядно подано на рис. 2.

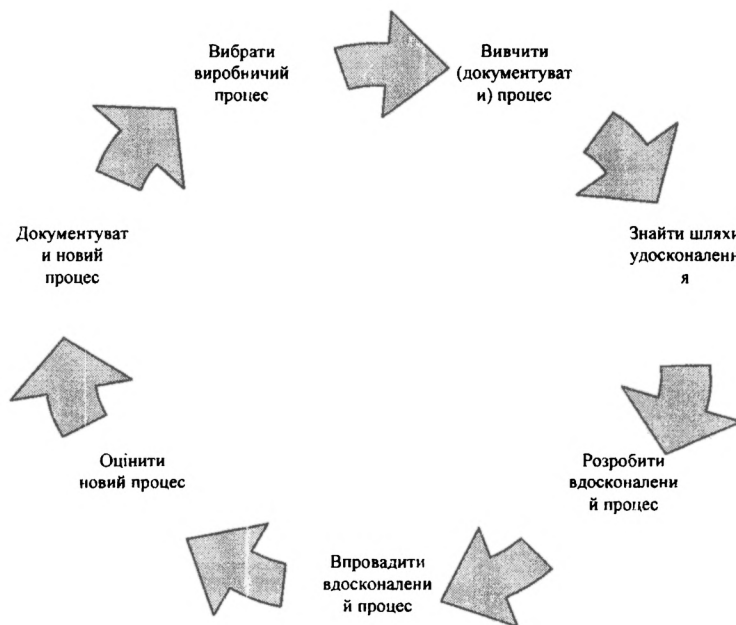


Рис. 2. Процес постійного вдосконалення

Постійне вдосконалення дуже важливо, тому що його основна мета: пошук кращого, який ніколи не закінчується – завжди можливе вдосконалення.

Таким чином, поєднання методів калькулювання витрат за весь життєвий цикл продукту, цільового калькулювання та калькулювання для безперервного вдосконалення забезпечать зниження витрат на всіх стадіях життєвого циклу.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. З. Вільям, Дж. Стивенсон. Управление производством. – М.: ЗАО «Издательство Бином», 1999
2. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. – К.: Лібра, 2003
3. Друри К. Управленческий учёт для бизнес-решений: Учебник. – М.: ЮНИТИ–Дана, 2003

Надійшла 11.09.2010

УДК 658.012.4

## МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ СТРУКТУР УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ З ВРАХУВАННЯМ ОСОБЛИВОСТЕЙ СОЦІАЛЬНОЇ СКЛАДОВОЇ

О.Ю. ЄВЛАХ

Київський національний університет технологій та дизайну

*В статті представлено напрямки удосконалення проектування організаційних структур управління. Запропонований підхід орієнтує процес проектування на соціальний ресурс. Таким чином розподіл управлінських задач в межах конкретного підрозділу розподіляються між конкретними працівниками на основі психофізіологічних та професійних якостей персоналу. Для реалізації даного підходу запропонована методика формування ОСУ, що дозволяє кожному співробітнику зайняти посади, що найбільше відповідають його професійним якостям та забезпечують формування сприятливого мікроклімату колективу*

Як об'єкт проектування організаційна структура управління виробничого підприємства відображає два аспекти. По-перше, в організаційній структурі управління відображаються технологічні, інформаційні, адміністративно-організаційні, економічні впливи, що підлягають безпосередньому аналізу та раціональному проектуванню, по-друге, в ній проявляються соціальні і соціально-психологічні характеристики та їх зв'язки, що визначаються рівнем кваліфікації та спроможностями працівників, їх відношенням до праці, стилем керівництва, та об'єкти непрямого впливу через підбір, розстановку, перепідготовку кадрів, налагодження раціональної системи оплати праці, матеріального та морального стимулювання працівників, формування психологічного клімату. Таким чином, необхідна загальна методика проектування організаційних структур, що дозволить врахувати двоаспектність управління виробничим підприємством. Але в сфері моделювання організаційних структур досліджуються переважно вибіркові завдання і побудова загальної теорії та методологічних основ поки недостатньо [1–3].

#### **Об'єкти та методи дослідження**

Існуючі методи формування організаційних структур промислових підприємств умовно поділяють на дві великі групи: методи, що базуються на якісному аналізі; методи формалізованого проектування організаційних структур управління. до першої групи методів вчені відносять: метод